

КОРПОРАТИВНА СОЦІАЛЬНА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЧЕРЕЗ ПРИЗМУ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ МЕНЕДЖМЕНТУ: ОСНОВНІ ПРОБЛЕМИ

У статті проаналізовано стан відображення заходів щодо корпоративної соціальної відповідальності бізнесу в існуючій системі обліково-інформаційного забезпечення менеджменту. Визначено основні об'єкти, які зазнають змін від цих заходів та встановлено якою мірою задовольняє існуюча інформація потреби менеджменту.

The paper analyzes how the existing system of accounting information for management displays corporate social responsibility activities of business. The main items that are subjecting changes from these activities are determined. The level of satisfaction the information needs of management by existing information is determined as well.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Зміни в економіці безпосередньо впливають як на діяльність підприємств в цілому, так і на систему управління зокрема. Управління в сучасних умовах спрямоване на забезпечення створення вартості, управління знаннями [1, с.83]. Внаслідок цього виникає питання про те, чи дійсно всі фактори створення вартості як підприємства в цілому, так і створюваного продукту, знаходять своє відображення в системі обліково-аналітичного забезпечення менеджменту. Таке питання важливе як для теоретиків (в частині відповідності інформації, що подається системою бухгалтерського обліку потребам користувачів), так і для практиків (відсутність релевантної інформації для прийняття рішень не дозволяє менеджерам приймати ефективні рішення, а інвесторам направляти потоки інвестиційного капіталу туди, де він міг би бути використаним найбільш ефективно). Вартість капіталу підприємства повинна бути вимірником його економічного потенціалу (майбутньої вартості власного капіталу та його спроможності приносити дохід) [2, с.39].

Одним із об'єктів, що створює вартість підприємства є корпоративна соціальна відповідальність (КСВ), що визначається Всесвітньою бізнесовою радою зі сталого розвитку, як «зобов'язання бізнесу сприяти сталому економічному розвитку, працюючи з найманими працівниками, їхніми родинами, місцевою громадою та суспільством в цілому з метою покращення якості життя» [3, с.3]. Програми КСВ передбачають окупність, а в ряді випадків і отримання прибутку та збільшення вартості соціально відповідальних підприємств.

Проте чи є у звітності інформація, яка відображає заходи з корпоративної соціальної відповідальності та її наслідки для підприємства? Чи є відображувана інформація релевантною для прийняття рішень зовнішніми і внутрішніми користувачами? Відповідями на ці актуальні питання займався ряд як вітчизняних, так і закордонних вчених.

Аналіз досліджень і публікацій останніх років. Інформаційну базу проведеного дослідження становлять монографічні праці з питань бухгалтерського обліку та створення вартості підприємства [1; 2; 3; 4; 5; 6], інша спеціальна література, фінансова звітність підприємств.

Проблемою визначення вартості підприємства та врахуванню в ній впливу окремих факторів створення вартості займалися Р. О. Костирко, Н. В. Тертична, В. О. Шевчук, О. Г. Мендрул, І. Й. Яремко та інші.

В переважній більшості дисертацій на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук, зі спеціальності 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) захищених останнім часом в Україні та Росії (за даними електронних бібліотек), вказується на невідповідність існуючої системи бухгалтерського

обліку потребам користувачів, оскільки в ній відсутня інформація про соціальну відповідальність та екологічні наслідки роботи підприємств. «За висновками багатьох вчених нині система бухгалтерського обліку не забезпечує об'єктивної характеристики функціонування підприємства постіндустріального типу: ані його фінансово-економічної позиції, ані рівня ефективності його діяльності. Позицію науковців щодо потреб перегляду теоретико-методологічних основ системи бухгалтерського обліку з метою його адаптації до змін суспільно-економічного середовища можна вважати однозначною» [6, с.266].

Що стосується власне проблематики відображення корпоративної соціальної відповідальності у звітності підприємств для потреб управління то нею в Україні займалася лише невелика когорта вчених [3, 7, 8]. Питанню соціальної відповідальності бізнесу, в частині захисту прав працівників, присвятила свої роботи І. В. Жиглей.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Незважаючи на широкий діапазон поставлених проблем щодо відображення у системі обліково-аналітичного забезпечення менеджменту об'єктів, які створюють вартість та окремі пропозиції щодо їх вирішення питання відображення заходів, що пов'язані з соціальною відповідальністю не втрачає своєї актуальності. Більше того, воно актуалізується відсутністю порядку складання та подання нефінансової звітності, що є основним джерелом інформації про заходи КСВ.

Постановка завдання. В рамках цієї статті автор намагається визначити:

- 1) які об'єкти інформаційного забезпечення системи управління змінюються під впливом заходів з КСВ;
- 2) як відображаються ці зміни в існуючій системі бухгалтерського обліку і звітності;
- 3) якою мірою задовольняє існуюча інформація потреби менеджменту.

Для виконання поставленого використовувалися загальнонаукові методи дослідження: теоретичне узагальнення використовувалось при встановленні напрямів дії корпоративної соціальної відповідальності; аналіз і синтез, індукція і дедукція використовувались для визначення основних об'єктів господарської діяльності, які зазнають змін під впливом заходів з КСВ, групування та порівняння застосовувались з метою визначення форм звітності, в яких відображаються наслідки дій з КСВ.

Виклад основного матеріалу дослідження. Необхідно розглянути навіщо підприємству впроваджувати заходи корпоративної соціальної відповідальності.

Початком розвитку напрямку соціалізації бізнесу називають концепцію результативності вкладу компанії в розвиток суспільства «triple bottom line» (потрійна суть), яка була розроблена американським вченим Дж. Елкінгтоном. В основу даної концепції покладено економічний, соціальний та екологічний результат роботи суб'єкту бізнесу.

Корпоративна соціальна відповідальність при цьому може здійснюватися у напрямках, які для підприємства є соціально значимими. Ці напрями підприємство обирає самостійно виходячи з виду своєї діяльності та проблем, які існують в певному суспільстві чи галузі. Наприклад, концерн «Галнафтогаз», що є одним з основних продавців нафтопродуктів на роздрібному ринку України через мережу АЗК «ОККО», яких станом на 01.02.2012 р. в Україні налічується 309, для зменшення надмірного споживання ресурсів та управління відходами з 2008 р. запровадив поширення концепції «Зелений офіс» [9]. Компанія веде облік споживання усіх ресурсів: води, електроенергії, паперу, канцелярського приладдя, картриджів. У 2010 році було внесено інженерні корективи у план будівлі заправних станцій заради більшого використання природного освітлення. В компанії діє програма, згідно з якою всі стели та рекламне освітлення на АЗК повинні бути світлодіодними. У 2010-му році компанія інвестувала понад 7 млн. грн. у реконструкцію власних нафтобаз із використанням сучасних інженерних, безпечних для довкілля технологій.

Узагальнюючи напрями соціальної відповідальності бізнесу Р. М. Курінько [10, с.19] сформував їх наступний перелік: 1) корпоративне управління і корпоративна етика; 2) охорона здоров'я та праці; 3) охорона навколишнього середовища; 4) охорона прав людини; 5) управління людськими ресурсами; 6) взаємодія з суспільством, розвиток та

інвестування; 7) корпоративна благодійність та волонтерство; 8) задоволення вимог споживачів і приверженість принципу чесної конкуренції; 9) боротьба з хабарництвом та заходи по боротьбі з корупцією; 10) звітність, прозорість і інформування про діяльність; 11) відносини з постачальниками як в національній так і в міжнародній мережі постачань.

На думку автора, такий перелік, незважаючи на те, що він включає і напрями і форми здійснення соціальної відповідальності бізнесу повною мірою характеризує ті дії, що їх можуть здійснюватись підприємствами.

Економічна доцільність впровадження заходів з КСВ передбачає ряд потенційних переваг, в порівнянні з підприємствами, які такої діяльності не здійснюють (табл. 1).

Таблиця 1

Потенційні переваги впровадження заходів КСВ

№	Потенційна перевага	Зміст даної переваги
1	Своєчасне попередження ризиків та управління ними	1) зменшується плинність кадрів, внаслідок створення соціальної відповідальної корпоративної культури; 2) збільшується довіра споживачів продукції (як дійсних так і потенційних) до діяльності підприємства 3) збільшується кількість осіб, зацікавлених в подальшій роботі підприємства
2	Покращення репутації підприємства	1) вартість бренду зростає 2) робота на підприємстві стає більш привабливою 3) стають кращі відносини з контрагентами
3	Покращення можливостей підприємства при підборі та утриманні персоналу	1) збільшення задоволення працівників власною працею 2) підвищується лояльність до підприємства 3) зменшення плинності кадрів 4) забезпечення найму висококваліфікованих спеціалістів
4	Використання інновацій	1) збільшення конкурентоспроможності підприємства 2) розширення ринків збуту продукції
5	Створення ефективних взаємовідносин в ланцюгу постачань	1) забезпечення ефективної логістики 2) розширення кола постачальників якісної сировини

Узагальнюючи напрями та потенційні переваги від впровадження заходів КСВ можемо виділити чотири основні види соціально-відповідальних дій:

- 1) дії по відношенню до найманих працівників (в тому числі і потенційних);
- 2) дії по відношенню до спільноти;
- 3) дії по відношенню до інших суб'єктів бізнесу (в тому числі і потенційних);
- 4) захист навколишнього середовища;

Такі дії направлені на збільшення вартості підприємства та його бренду.

Так що ж є основною причиною впровадження заходів корпоративної соціальної відповідальності? Затрати на соціальні програми скорочують розміри прибутку в поточному періоді, проте в довгостроковій перспективі вони забезпечують стабільність прибутку. Крім того, соціальні програми забезпечують лояльність найманих працівників, споживачів, постачальників та суспільства в цілому, що забезпечує зростання вартості бренду компанії. Саме це і є стимулом для впровадження заходів з КСВ.

Потрібно визначити які ж економічні наслідки має для підприємства впровадження заходів корпоративної соціальної відповідальності і де це побачити?

Відповідаючи на це питання ми намагатимемось з'ясувати, які об'єкти інформаційного забезпечення системи управління змінюються під впливом заходів КСВ та як відображаються ці зміни в існуючій системі бухгалтерського обліку і звітності.

Виходячи з зазначених вище напрямів здійснення КСВ не важко встановити, що вони передбачають, з економічної точки зору:

- 1) утворення витрат на здійснення соціальних програм;
- 2) в ряді випадків зменшення окремих статей існуючих витрат та/або збільшення статей доходів;
- 3) скорочення розмірів прибутку (лише в короткостроковій перспективі, а в довгостроковій - їх стабільність);
- 4) зростання вартості підприємства (та/або його бренду).

У підтвердження нашої думки наведемо приклади. ПАТ «Інгулецький гірничо-збагачувальний комбінат», за рахунок використання безтритилової екологічно чистої вибухової речовини (в рамках зменшення негативного впливу на навколишнє середовище) підвищив продуктивність комплексу. Внаслідок таких змін утворились нові витрати на використання безтритилової вибухівки, проте збільшилась кількість видобутої продукції, реалізація якої в перспективі призведе до отримання більших прибутків. Компанія Nemiroff завдяки інвестицій в розмірі 1,5 млн. грн. в соціальний проект «Спортивну Україну будуюмо разом!» в 2010-2011 рр. підвищує свою репутацію та зменшує ризики від можливої втрати ринків, формуючи імідж підприємства, що підтримує спортивну молодь. Це призводить до утворення затрат на здійснення соціальних програм та зростання вартості бренду компанії.

Тобто з економічної точки зору соціальна відповідальність – це здійснення витрат, які передбачають збільшення вартості підприємства в майбутньому. При цьому зазнають змін як фінансові результати так і показники, що впливають на ці результати: доходи та витрати.

Апріорі зрозуміло, що для отримання необхідної інформації з заходів КСВ необхідно звертатись до системи бухгалтерського обліку, оскільки інформація про витрати та вартість активів відображається в системі бухгалтерського обліку, саме вона має надавати таку інформацію. Проте чи може дана система забезпечити такі інформаційні потреби? Вочевидь – ні, оскільки такі дані не передбачені ні одним з нормативних документів, якими регулюється в Україні система бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Проте окремі вчені намагались усунути даний недолік. Проф. Я. В. Соколов та В. Я. Соколов згадують про існування так званого «соціального обліку», але стверджують, що «це не якийсь самостійний вид рахівництва, а, скоріше, розширення меж традиційного бухгалтерського обліку» [11, с.230]. Розкриваючи сутність такого обліку, вчені виділяють два напрями:

- 1) пов'язаний з необхідністю збільшення складу показників бухгалтерської звітності в інтересах всезростаючих вимог користувачів;
- 2) облік соціальних витрат.

І з першою та другою пропозицією варто погодитись, проте на нашу думку, даний перелік варто продовжити вартістю бізнесу.

Проф. Л. В. Нападовська пропонує «на законодавчому рівні ввести складання форм звітності, які б розкривали ситуацію на підприємстві щодо соціальної відповідальності бізнесу...» [12, с.209]. Ідея не нова, але цікава і має місце в практиці роботи підприємств країн Євразії (Франція, Великобританія, Бельгія, Данія, Нідерланди, Норвегія, Швеція, Німеччина, Італія та інші). Більше того, впроваджуючи на законодавчому рівні соціальну звітність можна використати світовий досвід. Сьогодні в світі існує 142 національні стандарти нефінансової звітності (близько 65 % з них є обов'язковими для подання, а 35 % – необов'язковими). Крім того соціальні звіти розробляють на глобальному та регіональному рівнях (всього 16 стандартів) [7]. На цьому наголошує і І. В. Жиглей [13, с.330]: «... запропоновано складання суб'єктами господарювання річних соціальних звітів, форми яких можуть бути стандартизовані відповідно до прийнятих у міжнародній практиці рекомендацій».

Таким чином нами з'ясовано, що заходи пов'язані з корпоративною соціальною відповідальністю передбачають вплив на наступні об'єкти бухгалтерського обліку: витрати, доходи, фінансовий результат та вартість підприємства (і/та його бренд). Проте в системі бухгалтерського обліку ці зміни свого відображення не знаходять або знаходять лише

частково. Для подолання встановленої проблеми вітчизняні пропонуємо розглянути можливості інформаційного забезпечення менеджменту даними нефінансової звітності.

Отже, чи є панацеєю нефінансова звітність?

Рекомендації щодо складання і подання нефінансової звітності є слушними і вже використовуються в практиці великого бізнесу України (Київстар, Інтерпайп, Ернст енд Янг, Систем Капітал Менеджмент, АрселорМіттал Кривий Ріг, Метро Кеш енд Кері та інші), проте складання нефінансових звітів є досить трудомістким процесом, тому не всі можуть собі це дозволити.

Більше того результати конкурсу кращої нефінансової звітності, що проводився Центром «Розвиток корпоративної соціальної відповідальності» показав, що більшість пропонуваніх звітів перенасичені некорисною інформацією, неструктуровані, а в ряді випадків радше нагадують рекламну брошуру ніж звіт.

На круглому столі, що був проведений інститутом присяжних управлінських бухгалтерів (СИМА) та організацією Підприємство завтрашнього дня (Tomorrow's Company) у лютому 2011 року було з'ясовано, що складання нефінансової звітності має ряд недоліків:

- 1) звіти є не порівнюваними навіть у рамках однієї галузі;
- 2) незрозуміло яка інформація зі звіту задовольняє потреби користувачів, а яка залишається незатребуваною.

Тобто достовірні та повні нефінансові звіти, що містять релевантну інформацію теж не позбавлені недоліків. Показники, які в них містяться не можливо ні з чим порівняти (за винятком випадків коли одне і теж підприємство проводить однакові заходи з КСВ протягом кількох років). Взагалі, на даний час немає глобального чи регіонального стандарту для вимірювання та порівняння показників нефінансової звітності.

У серпні 2010 року ініціативна група Облік для сталого розвитку (A4S) і Глобальна ініціатива зі звітності (GRI) запровадила Міжнародний інтегрований комітет зі звітності (IIRC). Ця ініціатива має глобальний характер і направлена на розробку методики оцінки нефінансової звітності.

Висновки і перспективи подальших розробок. У результаті дослідження зроблено такі висновки:

1. Корпоративна соціальна відповідальність є запорукою сталого розвитку суспільства в цілому та кожного суб'єкту бізнесу зокрема. Підприємства намагаються відшукувати свої напрями соціальної значимості та проводити там відповідні дії. В цих напрямках затрати на соціальні програми скорочують розміри прибутку в поточному періоді, проте в довгостроковій перспективі вони забезпечують їх стабільність. Крім того, соціальні програми підвищують лояльність найманих працівників, споживачів, постачальників та суспільства в цілому, що призводить до зростання вартості бренду компанії. Саме це і є стимулом для впровадження заходів з КСВ та є об'єктом інтересу для управлінців і обумовлює необхідність відображення даних заходів у системі обліково-аналітичного забезпечення менеджменту.

2. Заходи пов'язані з корпоративною соціальною відповідальністю передбачають вплив та зміну окремих об'єктів бухгалтерського обліку (витрати, доходи, фінансовий результат та вартість підприємства (і/та його бренду)), проте в системі бухгалтерського обліку ці зміни свого відображення не знаходять або знаходять лише частково. Для подолання встановленої проблеми пропонуємо впроваджувати річні соціальні звіти, досвід використання яких є у практиці міжнародній так і окремих вітчизняних підприємств.

3. Нефінансові звіти містять ряд недоліків: створюються з рекламною метою, перевантажені зайвою нерелевантною інформацією. Більше того, показники, які в них містяться не можливо ні з чим порівняти (за винятком випадків коли одне і теж підприємство проводить однакові заходи з КСВ протягом кількох років). Таким чином, інформація яка відображає заходи з корпоративної соціальної відповідальності та її наслідки для підприємства міститься лише у нефінансовій звітності, яку подають лише великі

підприємства. Отже, необхідно розробляти стандарти складання і подання нефінансової звітності, щоб інформація, яка міститься у цих звітах стала придатною для прийняття рішень та порівнюваною.

Подальшої розробки потребує методика відображення заходів з КСВ в системі інформаційного забезпечення менеджменту, яка повинна зберегти достовірність та об'єктивність бухгалтерської інформації одночасно забезпечуючи прозорість даних про здійснені заходи.

Список використаної літератури

1. Легенчук С. Ф. Теорія і методологія бухгалтерського обліку в умовах постіндустріальної економіки: [монографія] / С. Ф. Легенчук. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 652 с.
2. Яремко І. Й. Теоретичні і прикладні засади формування вартості машинобудівних підприємств: [монографія] / І. Й. Яремко. – Львів: Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2008. – 260 с.
3. Котлер Ф. Корпоративна соціальна відповідальність. Як зробити якомога більше добра для вашої компанії та суспільства / Ф. Котлер, Н. Лі; [пер. з анг. С. Яринич]. – К.: Стандарт, 2005. – 315 с.
4. Костирко Р. О. Комплексна оцінка вартості підприємства: [монографія] / Р. О. Костирко, Н. В. Тертична, В. О. Шевчук; за заг. ред. д-ра екон. наук, академіка НАН України М. Г. Чумаченка. – 2-ге вид., перероб. і доп. – Харків: Фактор, 2008. – 278 с.
5. Мендрул О. Г. Управління вартістю підприємства: [монографія] / О. Г. Мендрул. – К.: КНЕУ, 2002. – 272 с.
6. Яремко І. Й. Передумови розвитку науково-теоретичних основ і методологічних засад системи бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] / І. Й. Яремко // Вісник Національного університету «Львівська політехніка»: серія «Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку». – 2012. – № 721. – С. 265-268. – Режим доступу: <http://www.nbu.gov.ua/portal/natural/Vnulp/Menegment/>.
7. Воробей В. Нефінансова звітність: інструмент соціально відповідального бізнесу / В. Воробей, І. Журовська. – К.: ФОП Костюченко О. М. – 2010. – 77 с.
8. Практики КСВ в Україні 2010 / під ред. Саприкіної М. А. – К.: Фарбований лист, 2010. – 106 с.
9. Офіційний сайт мереж АЗК «ОККО» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://okko.ua/uk/green_office.
10. Курицько Р. Н. Осваиваем КСО: просто о сложном / Р. Н. Курицько – К.: Журнал «Радуга», 2011. – 204 с.
11. Соколов Я. В. История бухгалтерского учета: Учебник / Я. В. Соколов, В. Я. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 272 с.
12. Нападовська Л. В. Основні передумови удосконалення системи бухгалтерського обліку / Л. В. Нападовська // Тези доповідей науково-практичної конференції «Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства». – Львів: видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2012. – с. 208–209
13. Жиглей І. В. Удосконалення методології бухгалтерського обліку та контролю як шлях до розв'язання проблем соціального розвитку // І. В. Жиглей [Електронний ресурс] / Вісник Національного університету «Львівська політехніка»: серія «Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку». – 2009. – № 647. – С. 328–331. – Режим доступу: <http://www.nbu.gov.ua/portal/natural/Vnulp/Menegment/>.